

## Briefing

税務訴訟事例について、これから様々な角度からレポートしていきたいと思えます。

初回のテーマは、相続財産の評価についての最高裁判決に関してです。

### 【相続財産評価】 令和4年4月19日最高裁判決 財産評価基本通達総則6項の適用について

おだ先生； 最高裁判決で相続税の評価だなんだかんだ言ってますけど、結局、何が問題なんですか〜。

いまがわ先生！

いまがわ先生、国税調査官だったんだから、税金の裏の裏まで知ってんじゃないですか〜。ね、教えてくださいよ〜。

♪♪(『マ●サの女』のメロディーを口ずさむ)

いまがわ：私、マ●サになったこともないし、だいたい男だわ。裏も表もへったくれも知りゃしませんよw

ただね、問題になっているのは、相続財産の評価として、相続税22条が、相続「財産の取得時における時価」としか規定していないことなんですよ。

おだ先生：お寿司屋さんで見る、あの「時価」ってやつ？

私、いつも、いくらか、わかんなくて困っちゃう〜。

そういうお店は、いまがわ先生におごってもらおう、安心、安心♪

いまがわ：おだ先生、ちゃっかりしてるね〜w

でも、そう、「時価」はわからないよね。ふつう。

だから、定義が必要なんですね。

「時価」とは、当該財産の客観的な交換価値を指す（最判平成22年7月16日）んです。

おだ先生：「時価」とは、当該財産の客観的な交換価値…ちちんぷいぷいと  
同じく、おまじないにしか聞こえない…。

結局、いくらなんです？

相続って、突然起こるものだから、そんなおまじないじゃ、どうにもなりませんよね。明確な基準が欲しい。

## Briefing

いまがわ：鋭い！　そこで、財産評価基本通達。  
典型的に評価額がわかるようになっているんですよ。  
しかも、課税の基礎となるから、評価金額は謙抑的。

おだ先生：え～、でも、法律でなく、通達が評価の根拠になるんですか！  
通達は、行政内部の規則に過ぎないから、国民は拘束できませんよね？  
(ふふっ、行政法の知識が役立ったわ(心の声))

いまがわ：基本、そうですよね。  
一方で、公表された基準であるので、国民の信頼保護と平等取扱いの観点から、通達は税務当局を拘束しますよね。個別的な特段の事情がないと通達のと通りの課税の必要がありますよね。

おだ先生：それじゃ、その話の流れだと、今回の問題って、通達に沿った評価を基礎にした課税がされるべきなのに、されなかったことが問題ってことですか。

いまがわ：う～ん、おいしい。  
財産評価基本通達は、いわば入れ子のようになっていて、通常の財産評価規定群と、「著しく不相当と認められる」場合には、税務当局がその通常の財産評価規定群に沿わずに評価できる規定(財産評価基本通達第6項)があるんですよ。  
そして、ざっくり言うと、財産評価基本通達第6項がどのような場合に発動されて良いかが問題になったんです。

おだ先生：うわぁ～、  
財産評価基本通達第6項って、何でも斬っちゃうエクスカリバーか、ちゃぶ台返しかって感じの規定ですね！  
いきなり適用されたら、こわ～。

いまがわ：そう、財産評価基本通達第6項は、そのように切れ味鋭い規定だから、どのような場合に発動されるのか、注目されたわけです。

おだ先生；それで、最高裁はどう判断したんですか。  
易しく、かいつまんで教えてくださいね。  
(いまがわ先生は話が長いからな～(心の声))

## Briefing

いまがわ：最高裁判決(令和4年4月19日最高裁判決)は、2つの考慮要素を示したと考えられるんです。

1つは、財産評価基本通達による評価額と「時価」との大きな乖離、もう一つは、租税回避の事情や目的の有無だと考えます。

おだ先生：大きな乖離ってどれぐらいの乖離をいうんでしょう？

2倍、3倍、何倍なんでしょうね…。

ぎりぎりのところ、のるか反るかかわかんないですね。

いまがわ：そう、そこが皆がよく言う伝家の宝刀である財産評価基本通達第6項の醍醐味。

伝家の宝刀を抜くのか抜かないのかをぎりぎりまで分からないようにして、時には抜くところも見せて、適正な時価を申告させるってところですかね。

おだ先生：伝家の宝刀でたまたま斬られたとしたら、たまったもんじゃないですよ。

いまがわ：だからこそ、歯止めとして「租税回避の事情や目的」という考慮要素があるのでは？

おだ先生：租税回避目的って内心の話ですね。

内心ってなかなかわかりませんよね。

これって、曖昧戦略だわ。

曖昧だから、おそろおそろって感じですよ。

いまがわ：確かに。しかし、明確化してしまうと、そのスキームが見いだされ…また、それに対処してとイタチごっこ。

おだ先生：財産評価基本通達第6項が適用されると思って、申告前にいちいち鑑定って大変ですよ。

いまがわ：最終的に、正しく申告するのに、それなりの費用がかかるということでしょうね。

節税がどこまで正しくできるかという問題ですし、不動産購入による節税にも限界があることがわかりましたね。

※登場人物の設定はすべてフィクションです。

**Briefing****【事案の概要】**

共同相続人である上告人らの被相続人Aは、生前、借入れを行って不動産を購入した後、死亡した。

そして、相続開始後、Bら共同相続人(以下「Bら」といいます。)は、財産評価基本通達に沿って、当該不動産の評価額を算出し、当該借入金を債務として、相続税申告を行った。

税務当局は、当該不動産の評価額が、「著しく不相当と認められる財産の価額」として、財産評価基本通達6項を適用し、鑑定により評価額を算定して、その算定額を基礎とした更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を行った。これにより、Bらは、相続税の追徴及び過少申告加算税が課されることになった。

税務当局の算定した評価額は、相続税申告の基礎となった評価額の約4倍であった。

そこで、Bらは、当該更正処分及び賦課決定処分の取消しを求め、税務訴訟を提起し、Bらの第1審、控訴審での敗訴を経て、上告審まで至った事案である。

最高裁は、評価通達に従い財産評価を税務当局が画一的に行っているという公知の事実及び平等原則の観点から、合理的な理由がない限り、相続税の課税価格に算入される価額について、特定の者の相続財産の評価のみ評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額により税務当局が課税することは違法とした。

一方、例外的に、評価通達の定める方法により評価した価額を上回る価額に基づき税務当局が課税することを適法とする合理的な理由がある場合として、最高裁は、相続税の課税価格に算入される価額について、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するべき事情がある場合を摘示した。

すなわち、最高裁は、評価通達による評価額と処分の基礎となった鑑定評価額との大きな乖離のみならず、本件借入れと本件不動産購入の結果、評価通達に基づいて相続税額を算定するとその負担は著しく軽減されること及び租税負担軽減意図をも考慮して、本件借入れ及び本件不動産購入のような借入れと不動産購入をしない又はすることができない他の納税者と比して、本件は看過し難い不均衡があり、実質的な租税負担の公平に反するべき事情があると、認定した。

これにより、最高裁は、税務当局の課税を適法とする合理的な理由があるとして、Bらの上告を棄却した。

## Briefing

【より深く研究されたい方には…】

2022年6月現在、本判決の評釈は出揃っていないと思われていますが、以下をご参照いただければ幸いです。

### (当事案の概要について)

☆裁判所判例検索

[裁判例結果詳細 | 裁判所 - Courts in Japan](#)

☆「総則6項適用事案、最高裁で原判決覆らず」

『週刊T & Amaster』No. 928(2022年9月28日)pp. 4~8

☆渡邊定義「時価と評価通達6項に関する判例」の課税実務への影響  
～最高裁令和4年4月19日判決の捉え方～

国税速報第6708号(令和4(2022)年5月30日) pp. 7~15

☆増田英敏「評価通達6項による財産評価否認と租税正義

東京地裁令和元年8月27日判決を中心に」

税務弘報2020.11 pp. 69~77

### (財産評価の仕組みについて)

☆ 渡邊定義・村上晴彦・小坂明正共著

『税務担当者と実務家のための相続税・贈与税 体系 財産評価 ー理論と実務の観点から解説ー』

一般財団法人大蔵財務協会(令和3(2022)年6月16日)

監修：ブレイクモア法律事務所 弁護士 比護 正史

執筆：ブレイクモア法律事務所 弁護士 今川 正顕

このコラムにご質問がおありの方は、執筆者までご連絡いただければ幸いです。

このコラムの意見はあくまでも執筆者の意見であり、弊事務所ブレイクモア法律事務所の意見ではございません。